التجانس الضريبي في إطار تحقيق التكامل الاقتصادي في منطقة المغرب العربي

أ. محمد عباس محرزي*

مفتش مركزي للضرائب بوزارة المالية.

ABSTRACT

Dans le cadre de ce travail, nous avons essayé d'approcher la question de l'intégration économique maghrébine, en se concentrant sur l'un de ses outils, à savoir l'harmonisation fiscale. Cet examen a pour objectif essentiel de définir le cadre général, pour l'application d'une harmonisation fiscale, sa relation avec d'autres concepts en l'occurrence la coordination fiscale et la réforme fiscale, ensuite, évaluer les fondements juridiques et économiques d'une harmonisation des systèmes fiscaux maghrébins afin d'arriver à un «traitement fiscal commun » à la circulation des biens, des services et des personnes dans l'espace maghrébin à l'image de ce qui se fait au niveau des différents grands ensembles régionaux, notamment au niveau de l'Union Européenne.

ملخص

في إطار هذا العمل، حاولنا الاقتراب من من مسألة التكامل الاقتصادي المغاربي، بالتركيز على إحدى أدوات هذا المشروع ألا وهو التجانس الضريبي. الهدف من هذا التحليل هو تحديد الإطار العام لتطبيق التجانس الضريبي وعلاقته مع متغيرات أخرى كالتنسيق الضريبي و الاصلاح الضريبي، ثم نحاول تقييم الأسس القانونية والاقتصادية لتجانس الأنظمة الضريبية المغاربية و هذا للوصول

* مفتش مركزي للضرائب بوزارة المالية و أستاذ مؤقت بالمعهد الوطني للتجارة، الجزائر العاصمة

mamaherzi@yahoo.fr

إلى "معاملة ضريبية متماثلة" لحركة السلع، الخدمات و الأشخاص داخل الفضاء المغاربي على ضوء ماهو حاصل في مختلف التجمعات الجهوية الكبرى، لا سيما في الاتحاد الأوروبي.

أولا – مفهوم التجانس الضريبي.

1- تعريف التجانس الضريبي: يندرج مفهوم **التجانس الضريبي** في إطار توحيد السياسات الاقتصادية الوطنية من أجل تحقيق التكامل الاقتصادي و هذا لا يمكن أن يتمّ إلا بعد إحلال سوق مشتركة تجمع البلدان العضوة في الاتحاد، أما عن **تعريف التجانس الضريبي** فقد تعدّدت أراء الخبراء في هذا الأمر، فيعرّفه البعض على أنّه يتمثل **"في عمليّة توحيد المعدلات الضريبية أو تقييس المناهج، المفاهيم و الممارسات الإدارية بما في ذلك القواعد و الاجراءات الضريبية"**كما يمكن أن **"يشير التجانس الضريبي إلى العمل على تماثل الهيكل الضريبي، مثلا توحيد حصّة الضرائب المباشرة بالنسبة إلى حصّة الضرائب غير المباشرة لدى البلدان المعنية"**، كما يمكن أن يتضمّن التجانس الضريبي **"تماثل سياسة الموازنة بين الدول المعنية بالتكامل الاقتصادي بما في ذلك جانب النفقات[1]".**

و يجب التفرقة على هذا المستوى بين **التجانس الضريبي الدولي والتجانس الضريبي الوطني** حيث يشير الأول إلى توحيد الأنظمة الضريبية بين مجموعة من الدول المنضوية تحت راية مجموعة اقتصادية مشتركة كما هو حاصل مع الاتحاد الأوروبي، أما الثاني فيقصد به التماثل الضريبي أوهيكل ضريبي موحدّ داخل نظام فيديرالي كما هو حاصل في الولايات المتحدّة الأمريكية و سويسرا.

كما يجدر بنا أن نفرّق بين **التجانس الضريبي و التنسيق الضريبي، فالتجانس الضريبي** كما رأينا سابقا يستهدف تقليص الفروقات الضريبية الموجودة بين الدول أو المقاطعات من خلال سياسة تعاون ضريبي بين البلدان

أوالحكومات الفيديرالية أي انشاء نظام ضريبي موحّد مع ترك هامش من الحرية تتمتع به كلّ سيادة ضريبية، و يرتبط هذا الهامش في مجال تطبيق التجانس الضريبي[2]، أما **التنسيق الضريبي الدولي** فيقصد به ذلك المسار من التشاور الموجود بين دول عضوة في تكتل اقليمي حول طرق تنظيم أنظمتها الضريبية بشكل متماثل و منسجمة فيما بينها و يعتبر التنسيق الضريبي كمستوى أدنى للتجانس الضريبي.

نشير كذلك إلى شيء مهمّ و المتمثل في اختلاف مفهوم **التنسيق الضريبي** عن مفهوم **الاصلاح الضريبي**، إذ يفترض الأول احداث تغييرات في النظام الضريبي لدولة معينة بحسب مستوى و أهداف علاقاتها المتكاملة مع غيرها من الدول بعد التشاور مع هذه الدول، بينما يعني الاصلاح الضريبي احداث تغييرات في النظام الضريبي لدولة معينة دون اشتراط الرجوع الى غيرها من الدول التي تشكل معها كتلة اقتصادية واحدة. و لتوضيح هذا الاختلاف نجد أن استبدال مبدأ دولة المقصد بمبدأ دولة المصدر بالنسبة للرسم على القيمة المضافة في السوق المشتركة لا يمكن أن يتم إلا بعد التشاور بين دوله، لما له من تأثير على تحقيق أهداف السوق، بينما لا يستوجب تعديل نطاق الاعفاءات من الضريبة الشخصية على الدخل القيام بمثل هذا التشاور بين هذه الدول لاحتمال عدم تأثير مثل هذا التعديل على تحقيق أهداف السوق.

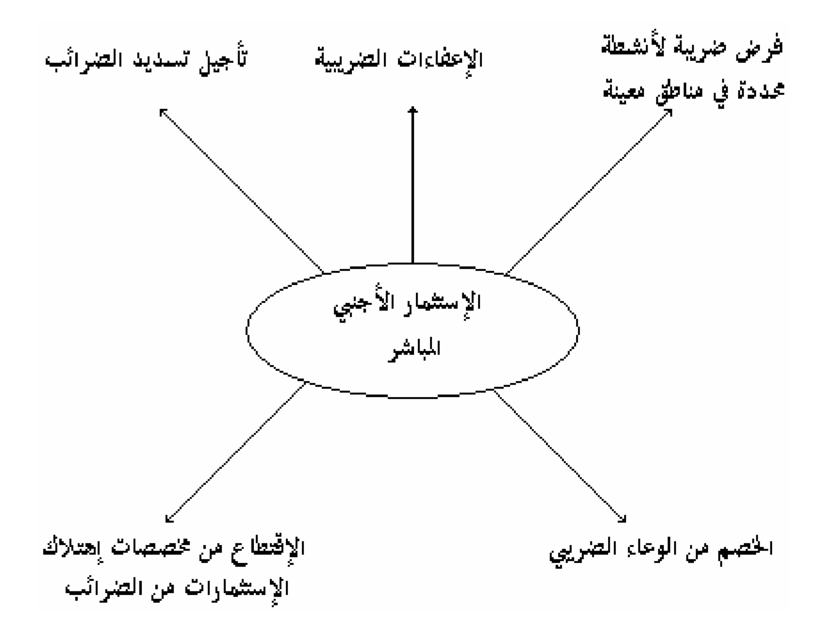
و كتعريف نهائي لمصطلح التجانس الضريبي نقول أنّه: **" مسار تعديل الأنظمة الضريبية الوطنية إلى غاية توحيدها وتماثلها و تكون متلائمة مع الأهداف الاقتصادية المشتركة للبلدان المعنية بالتكامل الاقتصادي".**

2- أهداف التجانس الضريبي: تختلف أهداف و مظاهر التجانس الضريبي الدولي بحسب طبيعة و مستوى العلاقات الاقتصادية بين الدول من ناحية وبمدى أهمية قوى السوق في اقتصاديات الدول المختلفة من ناحية أخرى.

أ- أهداف التجانس الضريبي في اطار العلاقات الدولية العادية: تقتصر أهداف التجانس في إطار العلاقات الدولية البسيطة أو العادية على الحدّ من أعباء الضرائب المباشرة وغير المباشرة و تبسيط إجراءاتها بالقدر اللازم للحفاظ على هذه العلاقات. فتلجأ الدول إلى تقرير بعض الاعفاءات أو التخفيضات فيما يتعلق ببعض الضرائب الجمركية، و حتى في معالجة الازدواج الضريبي، الذي رأيناه فيما سبق، المتعلّقة ببعض الضرائب على الدخل سواء باصدار التشريعات أو بعقد الاتفاقيات الدولية و هو يشكل أقل درجات التجانس الضريبي.

ب- أهداف التجانس الضريبي في اطار السوق المشتركة: تتسع أهداف التجانس الضريبي، الذي يتناول الضريبية في مجموعها كما في حالة الأسواق المشتركة، لتشتمل على جوانب عديدة من السياسة الضريبية في علاقتها بالسياسة الاقتصادية الجماعية للدول الأعضاء في مثل هذه التكتلات، بحيث لا يقتصر التجانس على بعض جوانب العبء الضريبي فحسب، بل العبء الضريبي في المجموعة و أسس توزيعه و الصور و الأساليب التقنية والاجراءات الادارية في تحديد وعاء و تحصيل الضرائب المختلفة.

ج- أهداف التجانس في اطار الاتحادات الجمركية: تقلّ أهمية التجانس الضريبي في حالات المناطق الحرّة أو الاتحادات الجمركية عنها في حالة الأسواق المشتركة. وتنحصر أهدافه و مظاهره في تشجيع التبادل التجاري برفع الحواجز الجمركية عن طريق إلغاء الجمركة الحمائية والحدّ من الآثار غير الملائمة لبعض الضرائب على حجم التبادل التجاري بين الدول الأعضاء[3].



المصدر: د/فريد النجار:"النماذج الأساسية للتنسيق الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي"، ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة، جامعة الدول العربية، القاهرة، 1995، صفحة 41.

ثانيا: مفهوم التجانس الضريبي في إطار العلاقات الدولية المتكاملة.

تباينت الاتجاهات بصدد تحديد مفهوم التجانس الضريبي في اطار العلاقات الدولية المتكاملة، فمنها ما اكتفى في تفسيره بتساوي معدل العبء الضريبي النقدي مقدرا على أساس نسبة مجموع الحصيلة الضريبية إلى الدخل الوطني، رغم ما تتميز به مثل هذه المقارنات من عدم الدقة نتيجة الاختلاف الواضح في اتجاهات الدول بشأن تحديد مضمون كل من الدخل الوطني والاقتطاع الضريبي، فضلا عن اغفال هذه المقارنات للآثار المترتبة على اختلاف كل من الأهمية النسبية لعناصر الهيكل الضريبي من ضرائب مباشرة و غير مباشرة و نمط

توزيع الأعباء الضريبية على المكلّفين، الذي قد يتخذ معيارا وظيفيا بحسب ما يمتلكونه من عوامل الانتاج أو معيارا شخصيا بحسب أنصبتهم في الدخل الوطني، بالاضافة إلى تعذّر التوصل إلى معيار موحدّ للتمييز بين الضرائب التي يسهل أو يصعب نقل عبئها.

و من هذه الاتجاهات ما اعتبر التجانس الضريبي الدولي في إطار الأسواق المشتركة بمثابة توحيد جميع أو بعض الضرائب المفروضة في الدول الأعضاء **Equalization Approach** بمعنى التماثل أو التطابق التام في جميع صورها ومعدلاتها و خاصة بالنسبة للضريبة على الأرباح و غيرها من الضرائب التي تتناولها أنشطة الشركات.

و يستند هذا الرأي بالنسبة للسوق الأوروبية المشتركة مثلا على تفسير اتفاقية السوق لمفهوم التكامل الاقتصادي[4]، بأنه خلق الظروف المشابهة لظروف الاقتصاد الواحد و منها خضوع نفس الانتاج لنفس الضرائب بغضّ النظر عن محلّ انتاجه أو استهلاكه. و رغم ما ينطوي عليه هذا الاتجاه من بساطة ظاهرة في احداث التجانس، فإنه في حقيقته لن يؤدي إلى توحيد ظروف فرض الضرائب و آثارها في الدول المختلفة. إذ تختلف من دولة لأخرى آثار الضرائب ذات الأسعار الاسمية الواحدة على أرباح الشركات ذات الأنظمة المتماثلة، بحسب درجة المنافسة التي تواجهها هذه الشركات عند قيامها ببيع انتاجها أوعند حصولها على عوامل الانتاج اللازمة لها و التي تؤثر على امكانيات نقل عبء الضريبة إلى الأمام أو إلى الخلف بحسب أحجام هذه الشركات ومعدلات نموها و طبيعة هياكلها المالية. و بذلك يؤدي توحيد عناصر و معدلات الهيكل الضريبي في السوق المشتركة التي تتفاوت هياكلها الاقتصادية و الاجتماعية إلى الابتعاد عن أهداف التجانس الضريبي و احداث اختلاف في هيكل التوزيع الجغرافي للمشاريع الانتاجية يبعده عن الوضع الأمثل، نتيجة لما يحدثه من اختلاف في المعاملة الضريبية لهذه المؤسسات[5].

و قد أدت عيوب توحيد الضرائب التي يتعذر تجنبها في ظل الاتجاه النمطي**Standards Approach** الداعي إلى اقتصار التماثل على أشكال الضرائب دون معدلاّتها إلى المناداة باتباع الاتجاه التمييزي **Differential Approach** الذي يهتم، على عكس الاتجاهين السابقين، باحداث التوافق بين آثار الضرائب بصرف النظر عن توحيد هياكلها أو معدلاتها. بحيث يأتي التنسيق الضريبي لتحقيق الأهداف التي تسعى السوق إلى تحقيقها وفقا للاتفاقية المنظمة لها و في اطار الأنظمة الضريبية القائمة في الدول الأعضاء.

فالاسراع بالتنمية و تحقيق التخصيص الأمثل للموارد التي تسعى السوق المشتركة إلى تحقيقها، لا يتطلب توحيد أسس المعاملة الضريبية لمختلف المؤسسات و الاستثمارات في جميع الدول الأعضاء. فقد يتطلب الأمر تقرير بعض الاعفاءات أو التخفيضات الضريبية أو تبسيط الاجراءات الادارية بالنسبة لبعض الاستثمارات دون الأخرى، أو في بعض الدول الأعضاء دون غيرها.

و في ذلك يقترن التحليل الاقتصادي بالاختيار أو القرار السياسي. إذ يتطلب اصدار قرارات التجانس الضريبي التي تختص بها السلطة السياسية في السوق المشتركة تحديد الآثار المترتبة على هذه القرارات، سواء بالنسبة لمجموع دول السوق أو بالنسبة لكل دولة على حدة من أعضائها، في مصفوفة ترتب وفقا لمجموعة من المعايير، التي تختار في ضوء أحكام و أهداف الاتفاقية المنشأة للسوق، و ذلك بالنسبة لكل جزء ضريبي مقترح. بحيث يتولى هذا العمل رجل الاقتصاد، ثم يأتي دور رجل السياسة الذي يعطي أوزانا نسبية للآثار المترتبة على كل اجراء ضريبي للتوصل إلى القرار النهائي بأفضل هذه الاجراءات.

و رغم ما قد ينطوي عليه هذا الاتجاه من غموض و صعوبة في التنفيذ، فإن هذه العيوب انما تعكس مدى تعقد المشكلات الاقتصادية و الاجتماعية الناجمة عن اختلاف النظم الضريبية في دول السوق المشتركة، بحيث يتعذر

التوصل إلى قاعدة عامة تمكن من ايجاد حلول لمشكلات الهياكل الاقتصادية والمالية والاجتماعية في الاقتصاديات الحديثة.

هناك تيار آخر يرى في أن **التجانس الضريبي Harmonisation fiscale** يمكن تطبيقه على بعض أنواع الضرائب دون الأخرى، أي الضرائب التي تخص التدفقات التجارية و المتمثلة أساسا في الرسم على القيمة المضافة TVA والضرائب الأخرى غير المباشرة وهذا بسبب علاقتها بالحركة التجارية الاجمالية داخل منطقة التكامل و لتأثيراتها على اقتصاديات الدول العضوة، فيما يخص جانب الضرائب المباشرة، فالأمر جدّ صعب في أن تتخلى دولة عن سيادتها الضريبية أو عن جزء منها في سبيل تمويل حركية اتحاد اقتصادي، والأمر ممكن في حالة نفقات عمومية غير ضرورية لكن في حالة بلدان في حاجة لمواردها فالأمر تشوبه الكثير من العقبات و الدليل على ذلك الجمود الذي يطبع حاليا الاتحاد الأوروبي من هذه الناحية و التي تمكنت فقط في عملية التجانس التي استهدفت أساسا الرسم على القيمة المضافة، لهذا السبب تم اقتراح استبدال مشروع التجانس الضريبي الخاص بالضرائب المباشرة بآخر ألا و هو **التنسيق الضريبي Coordination fiscale** الذي يهدف إلى الحدّ من المنافسة الضارة باقتصاديات دول الاتحاد الأوروبي[6].

الشكل الثاني: أهداف التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي

أهداف التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي	
على المدى القصير	**على المدى الطويل**
1. جذب أكبر قدر من الاستثمارات الدولية للدولة المضيفة؛ 2. تقديم تسهيلات تؤدي إلى عملية تراكم رأس المال؛ 3. الحصول على حصة من حجم الأموال المتاحة للاستثمار الدولي؛ 4. توفير قاعدة لبناء أسواق المال والأسواق المالية المحلية؛ 5. توفير فرص المنافسة مع الدول الصناعية الكبرى؛ 6. تحقيق تكامل اقتصادي في شكل مؤسسات مشتركة جديدة؛ 7. تشجيع توطن رأس المال المحلي؛ 8. الاستفادة من مزايا مماثلة من الدول الأعضاء في التنسيق؛ 9. تشجيع التجارة البينية؛ 10. تحسين مناخ الاستثمار.	1. التوجه نحو التكامل الاقتصادي؛ 2. المساهمة في تنسيق السياسات المالية والنقدية؛ 3. زيادة حجم التجارة البينية؛ 4. زيادة حجم الاستثمار المشترك؛ 5. القضاء على التضخم؛ 6. تخفيض أسعار المنتجات بما يسمح بالتصدير الدولي؛ 7. جلب المزيد من الاستثمارات؛ 8. استقرار مناخ الاستثمارات؛ 9. تحسين مردودية الاستثمار؛ 10. توظيف أمثل لعوامل الانتاج المحلية؛ 11. تحقيق مزايا اقتصاديات السلّم؛ 12. الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة.

المصدر: : د/فريد النجار:"النماذج الأساسية للتنسيق الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي"، ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة،جامعة الدول العربية، القاهرة، 1995، صفحة 44.

ثالثا: واقع التكامل الاقتصادي في المغرب العربي.

قبل البدء في تحليل أسس التجانس الضريبي في المغرب العربي، يظهر من الطبيعي استعراض واقع تجربة التكامل الاقتصادي في المغرب العربي مع تبيان نقاط القوة و الضعف في مسار التكامل بين هذه الدول.

1- نبذة تاريخية عن التكامل المغاربي: ترجع إرادة توحيد أقطار المغرب العربي إلى فترة ما قبل استقلالها عن الاستعمار، كما كان هذا المشروع إحدى النقاط الأساسية في نضال الحركات التحريرية المغاربية آنذاك.

أما أولى محاولات التكامل الاقتصادي لبلدان المنطقة فترجع إلى نهاية سنة 1964، حيث أسس وزراء الاقتصاد والمالية: للمغرب، الجزائر، تونس وليبيا، اللجنة المغاربية الاستشارية الدائمة.

وضعت هذه اللجنة برنامجا حقيقيا يضطلع بتحرير و تعزيز المبادلات التجارية بين البلدان المغاربية و هذا في إطار السعي لتحقيق تكامل اقتصادي في المنطقة و قامت باقتراح ثلاثة اختيارات للقادة السياسيين، مع العلم أنه لم يكن لهذه اللجنة سلطة اتخاذ القرار.

- **الاختيار الأدنى** المتضمن الانشاء التدريجي لاتحاد اقتصادي من خلال تعاون يتموقع في مستوى تصريحات النية و خطوات محتشمة. و هو ما اعتبر اختيارا غير كافيا، منقوص الحركية ويمكن أن يجمّد مسار التكامل كلية؛

- **الاختيار الأقصى** الرّامي إلى تشكيل مجموعة اقتصادية مغاربية حقيقية على غرار المجموعة الاقتصادية الأوروبية. و يحتمّ هذا الاختيار تجانس السياسات الاقتصادية الوطنية من أجل تكامل كليّ في المستقبل. اتجهت الآراء فيما يخص هذا الاختيار إلى صعوبة تطبيقه لاختلاف توجهّات السياسات الاقتصادية المنتهجة من قبل البلدان المغاربية؛

- أخيرا، الاختيار الوسطي و المرتكز على منهجية براغماتية قائمة على تحرير المبادلات و التجانس الصناعي. تقترح هذه الطريقة تجميع مجمل المبادلات و تحريرها حسب طريقة خطيّة خلال فترة خمسة سنوات موازاة مع ذلك يتمّ تخفيف و بشكل تدريجي القيود و الحواجز غير التعريفية.

و كانت أفكار الاختيار الوسطي، التي ظهرت أكثر واقعية، قد أوصت بها اللجنة المغاربية الاستشارية الدائمة. حيث تضمنّت أساسا تحرير تجاري يصحبه تنسيق للسياسات الصناعية و الاقتصادية.

و لم يكتب لهذه اللجنة مواصلة المهام التي أنشأت من أجلها و هذا لأسباب سياسية أكثر من أي شيء آخر، حيث تمّ تجميد نشاطها سنة 1976.
لتعود الحركية المغاربية في نهاية الثمانينيات بتوقيع المعاهدة المؤسسة لاتحاد المغرب العربي في 17 فيفيري 1989 .بمدينة مراكش المغربية. حيث تم تشكيل هياكل الاتحاد من مجلس رئاسي والذي يمثل الجهاز الأعلى في الاتحاد إلى جانب مجلس وزراء الخارجية، ندوة رؤساء الحكومات المغاربية، عدّة لجان وزارية مختصّة، لجنة للمتابعة، الأمانة العامّة، مجلس تأسيسي و محكمة عدل مغاربية.
خلال جويلية 1990 تم تبنّي استراتيجية مغاربية للتنمية التي وضعت الرّكائز لتكامل جهوي، حيث وضع اتحاد المغرب العربي كهدف رئيسي إقامة تكامل اقتصادي بين البلدان الأعضاء. وعلى هذا الاتحاد أن يتخطى، حسب الاستراتيجية المقترحة، ثلاثة مراحل تمهيدية متتالية:

- **المرحلة الأولى: 1992-1995**: تأسيس منطقة تبادل حرّ من خلال الإعفاء من الحقوق الجمركية و الإلغاء التدريجي للحواجز غير التعريفية؛
- **المرحلة الثانية: 1996-1999**: إنشاء اتحاد جمركي يهدف إلى وضع تعريفة مشتركة خارجية تسمح بحماية المنتجات المحليّة من السوق الخارجية. وقد حضرّت اللّجنة الاقتصادية المغاربية المشروع- الإطار المتضمّن الإعفاء من الحقوق الجمركية والرسوم ذات الأثر المماثل، الإلغاء التدريجي للحواجز غير التعريفية، وضع سياسة مشتركة للتجارة الخارجية و الانضمام إلى لائحة تعريفية موحّدة.
- **المرحلة الثالثة: ابتداء من سنة 2000**: إنشاء اتحاد اقتصادي مغاربي والذي سيمثلّ المرحلة النهائية في مسار التكامل الاقتصادي. و الذي سوف يتجسدّ بتوحيد و تجانس السياسات الاقتصادية و برامج تنمية البلدان الأعضاء.

منذ قمة **مراكش 1989**، تمّ عقد ستة دورات للمجلس الرئاسي بين جويلية 1990 و أفريل 1994، شهدت فيها إعداد العديد من مشاريع الاتفاقيات المحضرة من طرف خبراء اللّجان الوزارية المختصّة مثل: الاتفاقية

التجارية والتعريفية، اتفاقية إقامة بنك مغاربي للاستثمار و التجارة الخارجية، اتفاقية تبادل المنتجات الزراعية. لكن بقيت هذه الاتفاقيات حبرا على ورق دون أن تطبق إلى يومنا هذا.

و كانت سنة 1995 السنة التي جمّد فيها المغرب عضويته داخل الاتحاد المغاربي لأسباب سياسية، مما جعل هذا المشروع الطموح يعترف توقفا اضطراريا.

2- عوامل و عوائق التكامل المغاربي: يمتلك أي مشروع للتكامل الجهوي مجموعة من العوامل التي تصنف ضمن نقاط قوته أو ضعفه. بالنسبة للمغرب العربي فهو يظهر العديد من الامتيازات بينما تبقى معوقات تحقيق تكامله هامّة على العموم.

أ- عوامل التكامل المغاربي: هناك العديد من العوامل التي تلعب في صالح التكامل المغاربي والتي يمكن أن نجملها في النقاط التالية:

- **العامل الجغرافي:** يلعب عامل القرب الجغرافي دورا هاما في كل مسار تكاملي، فهو ضرورة أوليّة في تعزيز وتقوية العلاقات بين البلدان، وبالنسبة للمغرب العربي فتتميز برقعته الجغرافية الموحدّة في غياب أيّة حدود طبيعية (جبال أو أنهار) تعيق المبادلات؛

- **العامل التاريخي:** يتوفرّ المغرب العربي على تاريخ مشترك ثريّ منذ فجر التاريخ، ممّا يعزّز روابطه و التي جاءت عناصر أخرى تلعب دورا هاما في تقوية هذه الرّابطة كاللّغة، الدّين الاسلامي و الثقافة إضافة إلى العناصر التي حملها الاستعمار الفرنسي من ناحية النظام الاقتصادي، الاجتماعي و اللّغوي؛

- **العامل الاقتصادي:** يمكن أن تشكل المنافسة الموجودة بين الاقتصاديات المغاربية (خاصة بين المغرب و تونس في المجال السياحي) عاملا مكملاّ للاقتصاديات المغاربية الذي يجب استغلاله و هذا يظهر في مجالات عديدة كالطاقة والزراعة.

ب- معوقات التكامل المغاربي: هناك العديد من العناصر المثبطة لحركية التكامل المغاربي و التي تبقى على العموم هامّة، و تشكلّ هذه العوامل معوقات للحركية التجارية الجهوية و التي يمكن أن نجملها في النقاط الثلاثة:

- ضعف التكامل بين الاقتصاديات المغاربية: و الذي يعتبر عنصرا لا ينبغي الاستهانة به في كلّ مسار نحو التكامل الجهوي مادام أن اقتصاديات هذه البلدان تتنافس على مستوى الأسواق الدولية، خاصة بين تونس و المغرب، ويمكن تذليل هذا العائق كما حدث على مستوى الاتحاد الأوروبي، بتنسيق وتجانس للسياسات الاقتصادية الوطنية.

- الخلافات السياسية: يعتبر القرار السياسي جزءا لا يتجزأ من القرار الاقتصادي و العكس صحيح، بل يمكن اعتبار النزاعات السياسية إحدى العوامل الرئيسية التي عرقلت اقامة تكامل مغاربي.

- العوامل المرافقة لمسار التكامل: على هذا المستوى هناك العديد من القيود التي تقف حجرة عثرة أمام تقدّم مسار التكامل المغاربي و التي نذكر منها خاصّة:

* **الضعف الكبير لمنشآت النقل** في مجال السكك الحديدية و النقل البحري و الذي يكبح بشكل معتبر حركية المبادلا التجارية بين الدول المغاربية، حيث أن الغياب شبه الكليّ لخطوط مباشرة للنقل البري و السكك الحديدية و النقل البحري، و يخلق ذلك تكاليف إضافية و يقلّص المنافسة-الأسعار على المنتجات المتبادلة بين البلدان المغاربية؛

* **الصعوبات الكبيرة المواجهة في تمويل المبادلات الجهوية** الراجعة لعدم القابلية لتحويل العملات الوطنية، مع الاشارة أن اتفاقية انشاء بنك مغاربي للاستثمار و التجارة الخارجية[7] لم يصادق عليها من طرف أي بلد مغاربي؛

* **غياب اتصالات و مشاورات** بين المتعاملين الاقتصاديين المغاربيين و ممثلي الغرف التجارية، إلى جانب الثقل في الجانب الاجرائي بين إدارات البلدان المغاربية الشيء الذي يحدّ من تطورّ التجارة البينية المغاربية.

رابعا: أشكال التعاون الضريبي في منطقة المغرب العربي.

1- تفادي الازدواج الضريبي الدولي: إن أولى خطوات التعاون الضريبي بين دول الاتحاد المغاربي تمثلت في ابرام اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي[8] بتاريخ 14 جوان 1990 بالجزائر العاصمة بعد أن تمّ التفاوض عليها بين خبراء إدارات الضرائب المغاربية بالعاصمة التونسية، و تم الانتهاء من اجراءات تبادل وثائق التصديق بتاريخ 14 جويلية 1993 و صارت سارية المفعول ابتداء من 01 جانفي 1994 و عوضت بالتالي اتفاقيات الازدواج الضريبي الثنائية الموقعة بين الدول المغاربية فيما بينها و تعدّ هذه الاتفاقية المتعدّدة الأطراف من بين الاتفاقيات القليلة الموجودة في العالم[9].

تتمثل أهمية مثل هذه الاتفاقية في قدرها النظرية في الحد من ظاهرة الازدواج الضريبي: أي خضوع دخل أو رأس مال شخص طبيعي أو معنوي لأكثر من سيادة ضريبية خلال نفس الفترة ينتج عنه ظروف معرقلة لتنقل رؤوس الأموال، الأشخاص و البضائع. فهي تسهل المبادلات الاقتصادية والتجارية بين الدولتين، و تهدف أيضا إلى وضع كيفيات فرض الضريبة على مداخيل الأشخاص الطبيعيين و المعنويين، و محاربة الغش و التهرب الجبائيين.

فابرام مثل هذه الاتفاقية يشكل أداة لتطوير المبادلات التجارية والاقتصادية بين الدولتين، و ذلك بخلق جو ملائم و مشجع للاستثمارات داخل الفضاء المغاربي، لكن في الوقت الراهن ليس ابرام مثل هذا النوع من الاتفاقيات هو المجال الوحيد للتعاون الضريبي بل هناك أشكال أخرى تتمثل في التجانس والتنسيق بين السياسات الضريبية.

2- أسس التجانس الضريبي في منطقة المغرب العربي: إن اختلاف التوجهات العامة للأنظمة الضريبية في المغرب العربي المدعو للالتفاف حول تكامل اقتصادي يجمع دوله قد تكون له تأثيرات مختلفة على ظروف المنافسة بين الأنشطة الاقتصادية المتماثلة و المتشابهة الممارسة في الدول الأعضاء داخل سوق مشتركة، و لا يمكن تطبيق تجانس ضريبي إلا بشكل تدريجي و الذي يرتبط بالتقارب الذي يمكن أن يحصل بين الاقتصاديات الوطنية.

من هذا المنطلق يمكننا اعتبار التجانس الضريبي ضرورة تمليها اعتبارات اقتصادية، رغم أنها لا تكفي إن لم تجد الرّكيزة القانونية التي تقدّم الاطار العام لهذا التجانس و التي تسمح بتحديد موضوعه و حدوده.

أ- الأسس القانونية للتجانس الضريبي: لقد أظهرت تجارب التكامل الاقتصادي في العديد من بقاع العالم، أن تكوين فضاء اقتصادي موّحد الذي لن تكون فيه عوائق للحركة الحرّة للسلع، الخدمات و رؤوس الأموال يجب أن يمر لا محالة عبر تجانس ضريبي في مجال الرسوم على رقم الأعمال و خاصة الرسم على القيمة المضافة.

في هذا الاطار فإن الأسباب الرئيسية التي تدعو بلدان المغرب العربي للمباشرة في التفكير في التجانس الضريبي هي أنه من جهة وضع قيد التنفيذ الأحكام التي تضمنتها **اتفاقية مراكش** المؤسسة لاتحاد المغرب العربي و اتفاقية انشاء منطقة تبادل حرّ مع الاتحاد الأوروبي من خلال التركيز على مشروع التكامل الاقتصادي لدول المنطقة، و من جهة أخرى إنشاء سوق مغاربية مشتركة.

إذا دققنا في اتفاقية مراكش المبرمة في 17 فيفري 1989 في الجانب الجبائي لهذه الاتفاقية نجد أنه في المادة الثانية (الفقرتين 4 و 5) أن على بلدان المغرب العربي أن تعمل على:

- متابعة سياسة مشتركة على جميع المستويات؛

- العمل تدريجيا لتجسيد فيما بين الدول المغاربية الحركة الحرة للأشخاص، الخدمات، البضائع و رؤوس الأموال.

يتضح من هنا أن تجانس الرسوم على رقم الأعمال في المغرب العربي قد تم الاشارة اليه بطريقة ضمنية و هي موجودة في إطار التجسيد التدريجي للتنقل الحر للأشخاص، البضائع و رؤوس الأموال.

بالتالي، يشكل الجانب الجبائي، بصفة عامة، في اتفاقية مراكش إحدى الأولويات الاقتصادية للدول المغاربية. بالرغم من عدم ذكره علانية من خلال الأحكام التي تضمنتها الاتفاقية فهذا لا ينقص من أهميته كأداة رئيسية في رسم معالم التكامل الاقتصادي في المنطقة.

ما يمكن أن نلاحظه كذلك في هذا الاطار، أن اتفاقية السوق الأوروبية المشتركة قد تناولت جانب التجانس الضريبي بحذر شديد.

حيث أرادت هذه الاتفاقية في بادى الأمر إنشاء و احترام قاعدة الحياد الضريبي في مجال المبادلات، بمعنى تعامل ضريبي موحد للانتاج الداخلي والواردات من الدول الأعضاء. بالنسبة للباقي، دعت الاتفاقية إلى ضرورة قيام اللجنة الأوروبية المشتركة بفحص و دراسة إمكانيات تجانس الرسوم على رقم الأعمال، أما بالنسبة للضرائب المباشرة فإن الاتفاقية لم تطلب أية عملية تجانس ضريبي في هذا المجال.

إن الهدف الرئيسي لتجانس الجباية غير المباشرة، بصفة عامة، هو إنشاء قواعد مشتركة بالنسبة لجميع منتجي المجموعة الاقتصادية المعنية.

بصفة عامة فإن وجود أحكام جبائية في اتفاقيات التكامل الاقتصادي ضرورية لسببين رئيسيين، **الأول** حظر المعاملات التمييزية، حيث تظهر هذه الحالة لما يتم توجيه الضريبة بصورة تخرج به المنافسة عن السكة بالنسبة للمنتجات القادمة من مختلف الدول أي آلية لتشجيع و تمييز المكلفين بالضريبة

أو المنتجات الوطنية و/أو معاقبة المكلفين بالضريبة أوالمنتجات من مصدر أجنبي.
و **الثاني** إلغاء الحماية الجبائية[10] الهادفة إلى منح المؤسسات الوطنية امتيازات تحمي بها منتجاتها في السوق المحلي من منافسة المنتجات الأجنبية.

إلى جانب **اتفاقية مراكش** هناك **اتفاقية انشاء منطقة تبادل حرّ مع الاتحاد الأوروبي**، حيث توجد علاقة غير مباشرة مع التجانس الضريبي للرسوم على رقم الأعمال، حيث أن هذا الأخير سيزيد من المناعة التجارية للمغرب العربي في تعاملها مع الاتحاد الأوروبي من خلال منطقة التبادل الحر حيث سيزيد من تجانس المعايير التقنية والتجارية للمنتجات المغاربية في منطقة التبادل الحر.

أما بالنسبة **للسوق المغاربية المشتركة**، فيجب أن تمرّ لا محالة من خلال إنشاء اتحاد جمركي و الذي تم تعريفه من طرف **المنظمة العالمية للتجارة (OMC)**بأنه استبدال اقليمين أو ثلاثة أقاليم جمركية بإقليم جمركي واحد.

و من خصائص الاتحاد الجمركي هو كونه يتم تبني على مستواه سياسة تجارية موحدّة و انشاء تعريفة جمركية موحدة اتجاه البلدان الأخرى.

لقد كان من المفروض قيام مثل هذا الاتحاد في نهاية سنة 1995 و الذي تضمنه البيان الختامي لقمة رؤساء الدول المغاربية التي انعقدت بالجزائر في جويلية 1990، الذي اعتبر فيه الأجل المذكور أعلاه بأنه أقصى حدّ لقيام مثل هذا الهيكل بالمنطقة، لكن و نظرا لعدّة ظروف لم ينجز هذا المشروع إلى غاية اليوم.

من خلال ما تطرقنا إليه، نلاحظ أن الركائز القانونية للتجانس الضريبي متوفرة بالرغم من عدم استكمال بعض الأطر التي تمكن من المساهمة في تعزيز تطبيقه على أرض الواقع.

الشكل الثالث: شروط التنسيق الضريبي الفعال لتنمية الاستثمارات الدولية

1. تحديد الأهداف القصيرة، المتوسطة و الطويلة الأجل؛
2. بناء قاعدة بيانات للاستثمارات و التنسيق الضريبي؛
3. توفر مراكز لدعم قرارات الاستثمار و قرارات التنسيق الضريبي؛
4. وجود شبكة اتصالات بين أطراف التنسيق الضريبي؛
5. توفر مرونة في برنامج التنسيق الضريبي لمواكبة المتغيرات الدولية و المحلية المحيطة؛
6. وجود نظام للتخطيط و البرمجة و الميزانيات التقديرية للتنسيق الضريبي و للاستثمارات المتوقعة؛
7. توفر نظام معلومات إدارية للتنسيق الضريبي و نظام معلومات للاستثمارات الدولية؛
8. تطبيق أدوات جديدة للاستثمارات المباشرة و الاستثمارات غير المباشرة في الأوراق المالية لتوسيع فرص الاستثمار و استخدام التنسيق الضريبي لضمان تدفقها.

المصدر: د/فريد النجار:"النماذج الأساسية للتنسيق الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي"، ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة،جامعة الدول العربية، القاهرة، 1995، صفحة 45.

ب- الأسس الاقتصادية للتجانس الضريبي: تكمن الأهمية الاقتصادية للتجانس الضريبي على جبهتين: تسمح بتجاوز العقبات التي يمكن أن تقف في وجه المنافسة ومن جهة أخرى أن تسمح بتفعيل حركة المبادلات داخل المنطقة.

- تفادي عوائق المنافسة: يتعلق الأمر هنا بكل الاضطرابات الناشئة عن اختلاف القواعد القانونية بين الدول الأعضاء داخل السوق المشتركة.

و يمكن أن تكون هذه العوائق من طبيعة مختلفة: التوجهات الاقتصادية، الاجتماعية أو القواعد الضريبية، رغم أنّ اختلاف القواعد الضريبية المعتمدة في غالبية الدول المغاربية لا يمكن أن تكون عائقا أمام التجانس الضريبي مادام أن غالبية النظم الضريبية مستلهمة من التشريع الضريبي الفرنسي ومن التوجيهات العامة لصندوق النقد الدولي فيما يخص السياسات الاقتصادية الكلية.

لكن رغم هذا يمكن أن تكون هناك معوقات ضريبية للمنافسة في المغرب العربي لما تكون هناك ضريبة معينة تمارس آثارا غير مرغوب فيها على السير الحسن

للمنافسة. حيث يمكن لأن تنتج، حسب الحالات، عدم تجانس معدلات الضغط الضريبي، الهيكلة الجبائية أو التقنية الضريبية.
إذا، من أجل خلق ظروف منافسة محايدة في المنطقة المغاربية يجب وضع نظام مشترك للرسوم على رقم الأعمال الذي يجب أن يتضمن قواعدا ومعدلات موحدّة.

- **تنمية المبادلات التجارية:** تعد تنمية المبادلات التجارية في منطقة المغرب العربي إحدى الأسباب المقدمة من أجل احلال التجانس الضريبي فيما يتعلق بالرسوم على رقم الأعمال. مادام أن التجارة الدولية تعتبر إحدى حقول النمو الاقتصادي ومن هنا تحقيق الرفاهية الفردية و الجماعية لشعوب المنطقة.
من المهم جدا دراسة أثر التجانس الضريبي على تنمية المبادلات التجارية بين الدول المغاربية، و الذي يجب أن تسبقه دراسة وضعية مستويات المبادلات للتجارة البينية المغاربية التي ستسمح في إعطائنا المعلومات اللازمة فيما يخص الوجهة التي يمكن رسمها للتجانس الضريبي فيما يخص تفعيله للنشاط الاقتصادي في المنطقة.
إن ما يمكننا ملاحظته في هذا المجال تسجيل النقطتين التاليتين:

- ضعف التجارة الرسمية البينية المغاربية خاصة خلال السنوات الأخيرة مقارنة بالعلاقات التجارية التي تجمعها مع بلدان الضفة الشمالية للمتوسط (فرنسا، اسبانيا و ايطاليا)؛
- أنه رغم وجود الاطار التشريعي لتفعيل النشاط التجاري في المنطقة ويتعلق الأمر هنا بالاتفاقية التعريفية التجارية المغاربية المبرمة **برأس لانوف في 10 مارس 1991**.حيث اعتبرت هذه الاتفاقية كأول خطوة في تجسيد الاتحاد الجمركي المغاربي.

إن أهمية الجباية غير المباشرة في مبادلات السلع و البضائع بين الدول لنفس السوق ليس بحاجة للبرهان، حيث تكون البضائع المباعة للمستهلك، في جميع الدول، تحت تأثير العديد من ضرائب الاستهلاك. انطلاقا من هنا لمّا تصدّر

هذه السلع من دولة إلى أخرى، سوف تتعرض إن لم توجد قواعد خاصة في هذا المجال، لازدواج ضريبي: الأول داخل الدولة المنتجة (الدولة المصدرة) و الثانية (عند الاستيراد) على اقليم دولة الاستهلاك. و حالة مثل هذه لا يمكن أن تشجع المبادلات التجارية بين الدول.و منه يجب أن تخضع الحركة الدولية للسلع سوى لضريبة واحدة من أجل تفادي الازدواج الضريبي.

يمكن في هذا المجال ايجاد حلين نظريين: إما اقرار فرض ضريبة على مستوى البلدان المنتجة و اعفائها من الضريبة على مستوى البلدان المستهلكة. لكن يحمل هذا النظام تمييزا في طياته حيث سوف يميز بين السلع المستوردة والمنتجة محليا التي لن تكون أسعرها متماثلة داخل السوق المحلي بسبب اختلاف الضغط الضريبي الذي تتحمله المؤسسات في الدولتين المعنيتين، أو نختار النظام المعاكس، أي اعفاء السلع عند التصدير من الضريبة واخضاعها للضريبة على مستو دولة الاستهلاك. يقدم هذا النظام امتياز تماثل ظروف المنافسة بالنسبة للسلع المنتجة محليا و المستوردة و بالتالي تحييد العامل الضريبي في هذا الاطار، و للتذكير فإن الحل قد تم اقتراحه في اطار الاتفاقية العامة الخاصة بالتعريفات و التجارة (**GATT**) .

إن الأهمية التي تحتلها جباية المبادلات التجارية الدولية في إطار الــ (**GATT**) يفسر الأهمية التي نريد اعطائها لتجانس ضريبي في مجال الرسم على القيمة المضافة على مستوى بلدان المغرب العربي.

و تتجلى هذه الأهمية، أساسا، على ضوء المعطيات التالية:

- زوال الحقوق الجمركية بين الدول المغاربية عقب انشاء اتحاد جمركي؛
- منع كل تقييد كمي أم أية اجراءات ذات آثار مماثلة عند الاستيراد.

إن اتحاد هذين العنصرين مع تجانس في مجال الــTVA ستكون عوامل محفزّة لزيادة حجم المبادلات في المغرب العربي و بزيادة المنافسة بين المؤسسات.

هذا دون نسيان أن هناك حالات استثنائية يظهر فيها هذا التجانس دون تأثير على تقوية حجم التبادل التجاري في الدول[11].

الشكل الخامس: نتائج التجانس الضريبي الفعال لتنمية الاستثمارات الدولية

1. تراكم الاستثمارات؛
2. زيادة الكفاءة الاقتصادية؛
3. زيادة حجم الانتاج؛
4. توسيع نطاق السوق؛
5. انتشار المنافسة الدافعة لتحسن الجودة؛
6. تخفيض التكلفة المتوسطة؛
7. تخفيض المخاطر المالية؛
8. تخفيض تكلفة التمويل؛
9. توسيع نطاق الأسواق المالية؛
10. تحسين مناخ الاستثمار؛
11. إقامة الصناعات المتوسطة و كبيرة الحجم؛
12. توظيف عوامل الانتاج المحلية؛
13. تكثيف الصناعات الموجهة نحو التصدير؛
14. تنمية التجارة الدولية البينية؛
15. تحسين المركز التجاري؛
16. زيادة فرص التوظيف و السيطرة على البطالة؛
17. التحكم أكثر في التضخم و العجز في الميزانية العامة،
18. توسيع نطاق القطاع الخاص؛
19. إنجاح الخصخصة؛
20. تسهيل التدفقات السريعة للاستثمارات الدولية للداخل.

المصدر: د/فريد النجار:"النماذج الأساسية للتنسيق الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي"، ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة،جامعة الدول العربية، القاهرة، 1995، صفحة 46.

الخاتمة:

إن الطريق نحو التجانس الضريبي لا يزال طويلا خاصة في ظل الجمود الذي يطبع ظرفيا الاتحاد المغاربي. رغم هذه العقبات فإن المحيط الدولي، يدفع الدول المغاربية إلى اتخاذ الاجراءات الضرورية لاعادة بعث مشروع التكامل الاقتصادي و السياسي لهذه المنطقة.

إن ترقية العمل الاقتصادي المشترك في منطقة المغرب العربي، يمرّ لا محالة بتدعيم عملية تجانس السياسات الاقتصادية الكلية بصفة عامة و السياسة الضريبية بصفة خاصة، و هذا لن يتأتى إلا بتنشيط هيئة مغاربية مكلّفة بالضرائب و الجمارك تعمل على توحيد المعاملة الجبائية في المنطقة من أجل تنشيط حركة السلّع و الخدمات وجميع عوامل الانتاج داخل الفضاء المغاربي و يتم هذا العمل بوضع رزنامة لتنفيذ هذا المشروع تتابعه عن قرب مصالح هذه الهيئة المغاربية للضرائب و الجمارك.

كما يمثل الاحتكاك و الاطلاع على تجارب التجمّعات الجهوية الأخرى أمرا ضروريا في رسم استراتيجية للتكامل الاقتصادي في المغرب العربي و ألاّ نتقيّد بنموذج الاتحاد الأروبي، رغم أنه يمثلّ أنجح نموذج لتكتل اقليمي بين اقتصاديات متفوقة، فهناك تجارب ثرية، رغم الصعوبات التي تواجهها بحكم أن دولها نامية، كمجموعة الأندين ومجموعة دول الكراييب، و هذا تجنّبا للأخطاء التي يمكن أن ترتكب في السعي إلى هذا المشروع الضروري.

المراجع

باللغة العربية:

- د/فريد النجار:"النماذج الأساسية للتنسيق الضريبي لتنمية الاستثمار الدولي"، ندوة التنسيق الضريبي لتنمية الاستثمارات العربية المشتركة،جامعة الدول العربية، القاهرة، 1995؛
- د/ أحمد يونس البطريق:"السياسات الدولية في المالية العامة"، دار الجامعة الحديثة، الطبعة الثانية، الاسكندرية، مصر، 2002.

باللغة الأجنبية:

- Jean-Philippe CHETCUTI : « EU Tax », www.inter-lawyer.com, Malta, 2001.
- Eve D'ONORIO DI MEO: « De l'harmonisation à la coordination de la fiscalité directe dans la lutte contre la concurrence fiscale dommageable », Mémoire en DEA des droits des affaires, Institut de Droit des Affaires, université de Droit, d'Economie et des Sciences d'Aix-Marseille, France, 2002/2003 ;
- Annie VALLEE: "les systèmes fiscaux", Editions du Seuil, Paris, France, 2000.
- Amos C. Peters « Exploring Caribbean Tax Structure and Harmonization Strategies », International Bureau of Fiscal Documentation, Amesterdam- Netherlands, 2002

الهوامش

[1] Amos C. Peters « Exploring Caribbean Tax Structure and Harmonization Strategies », International Bureau of Fiscal Documentation, Amesterdam- Netherlands, 2002, page 178.

[2] معناه على أي نوع من الضرائب يطبق التجانس الضريبي الضرائب المباشرة أم غير المباشرة.

[3] يونس أحمد البطريق:"السياسات الدولية في المالية العامة"، الدار الجامعية ، الطبعة الثانية،الاسكندرية، مصر، 2002، صفحة 234.

[4] Jean-Philppe CHETCUTI : « EU Tax », www.inter-lawyer.com, Malta, 2001.

[5] يونس أحمد البطريق: نفس المرجع السابق، صفحة 253.

6 Eve D’ONORIO DI MEO : « De l’harmonisation à la coordination de la fiscalité directe dans la lutte contre la concurrence fiscale dommageable », Mémoire en DEA des droits des affaires, Institut de Droit des Affaires, université de Droit, d’Economie et des Sciences d’Aix-Marseille, France, 2002/2003, page 31.

[7] اختير له كمقرّ تونس العاصمة.

[8] ترجع خلفيات ظهور ظاهرة الازدواج الضريبي الدولي إلى توسع الدول في اختصاصاتها الضريبية بقصد تحقيق المزيد من الايرادات الضريبية و تسوية ما ينشأ عنها من مشكلات يحتاج إلى تعاون بين هده الاختصاصات الضريبية .بما يقتضيه من قبول كل دولة التنازل عن بعض هذه الصلاحيات الضريبية و التضحية بالتالي بجزء من ايراداتها الضريبية.

و صارت الاتفاقيات الجبائية الدولية أداة أساسية في تفادي الازدواج الضريبي الدولي، بواسطة تقاسم للصلاحيات بين سلطات الضرائب في دولتين المعنيتين بالاتفاقية.

[9] تبرم، عادة، اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي عند إنشاء تكتل إقليمي رسمي، مثلما كان عليه الحال بالنسبة لدول منطقة الكراييب، دول منطقة الأندين الخ...

[10] Annie VALLEE: “les systèmes fiscaux”, Editions du Seuil, Paris, France, 2000.

تتمثل هذه الحالة في التماثل التام للأنظمة الضريبية في الدولة "أ" و في الدولة "ب"، مما يجعل لا داعي لاقامة تجانس ضريبي.